

Udskriftsdato: 21. december 2025

AFG nr 9383 af 28/04/2020 (Gældende)

Ægtefællesuccession, Udlejningsejendomme, Opsparet overskud, Værdipapirer, Virksomhedsordningen

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 19-0900321

Ægtefællesuccession, Udlejningsejendomme, Opsparet overskud, Værdipapirer, Virksomhedsordningen

Skatterådet kunne bekræfte, at en ægtefælle efter kildeskattelovens § 26 A, stk. 5, kunne overdrage 3 ud af 4 udlejningsejendomme samt opsparet overskud omfattet af virksomhedsordningen til sin samle-vende ægtefælle med succession.

Skatterådet kunne også bekræfte, at det ikke er en betingelse, at likvider og værdipapirer mv. bliver medoverdraget, hvorfor disse værdier kunne forblive i den overdragene ægtefælles virksomhedsordning.

Skatterådsmøde 28. april 2020 - SKM2020. 251. SR

Spørgsmål

1. Kan Skatterådet bekræfte, at spørger med skattemæssig succession efter kildeskattelovens § 26 A, stk. 2 og 5, pr. 1. januar 2020 kan overtage 3 ud af 4 udlejningsejendomme fra sin ægtefælle, herunder opsparet overskud, indskudskonto, kapitalafkastgrundlag, hensat til senere hævninger mv.?
2. Kan Skatterådet bekræfte, at det alene er udlejningsejendommenes aktiver og passiver, der skal overdrages, hvorfor likvider mv. kan forblive i overdragerens virksomhedsordning?

Svar

1. Ja, se dog begrundelsen
2. Ja.

Beskrivelse af de faktiske forhold

Spørgers ægtefælle driver virksomheden A I/S.

Virksomheden består af udlejning af følgende ejendomme:

- Sommerhus udlejet 100 %, 5.205.262 kr.
- Grund i tilknytning til sommerhuset, 700.000 kr.
- Rækkehus I, 1.047.960 kr.
- Rækkehus II, 1.150.000 kr.
- Lejlighed, 988.178 kr.

Der er indgået en kontrakt med et udlejningsbureau vedrørende sommerhuset, og familien er afskåret fra at benytte sommerhuset og grunden privat.

Værdipapirer og likvider i A I/S var pr. 31/12-2018 7,4 mio. kr.

Konto for opsparet overskud var pr. 31/12-2018 16.748.971 kr.

Spørger vil overtage ejerskabet og driften af følgende ejendomme:

- Sommerhus
- Grund i tilknytning til sommerhuset
- Rækkehus I
- Rækkehus II

Overdragelse vil ske som gave mellem ægtefæller.

Spørgers opfattelse og begrundelse

Den skatteretlige regulering om ægtefællers erhvervsvirksomheder fremgår af bestemmelserne i kildeskattelovens §§ 25 A og 26 A.

Det følger af kildeskattelovens § 25 A, stk. 1, at resultatet af ægtefællers virksomheder beskattes hos den af ægtefællerne, der driver virksomheden. Den særlige regulering i kildeskattelovens § 26 A, stk. 2, omhandler overdragelse af virksomhedsaktiver mellem ægtefæller. Herudover indeholder kildeskattelovens § 26 A, stk. 4-7, en særlig regulering om virksomhedsordningen og kapitalafkastordningen, når der sker overdragelse af virksomhedsaktiver mellem ægtefæller. Da der både sker overdragelse af ejendommen og driften, finder bestemmelsen i kildeskattelovens § 26 A, stk. 2, anvendelse.

Kildeskattelovens § 26A, stk. 2:

"Overdrager eller overfører en ægtefælle aktiver til den med ham samlevende ægtefælle til anvendelse i dennes erhvervsvirksomhed, skal fortjenester eller tab, som derved fremkommer, ikke medregnes ved opgørelsen af den førstnævnte ægtefælles skattepligtige indkomst. Efter overdragelsen eller overførelsen behandles aktiverne med hensyn til skattemæssige afskrivninger samt til beskatning af fortjenester og fradrag af tab ved afståelse, som om de var anskaffet af den sidstnævnte ægtefælle til de tidspunkter og de beløb, hvortil de i sin tid er anskaffet, og eventuelle afskrivninger, som tidligere er foretaget, anses for foretaget af den pågældende. Foranstående regler gælder ikke ved overdragelse af varer hørende til en af den overdragende ægtefælle drevet erhvervsvirksomhed."

Da spørger ønsker skattemæssig succession i en del af virksomhedsordningen, finder kildeskattelovens § 26 A, stk. 5, anvendelse:

"Såfremt overdragelsen vedrører en del af en virksomhed eller en af flere virksomheder, jf. virksomhedsskattelovens § 2, stk. 3, kan ægtefællen overtage den del af indestående på konto for opsparet overskud, indskudskontoen og mellemregningskontoen, der svarer til den pågældende del af virksomheden eller den pågældende virksomhed. Denne del beregnes som forholdet mellem den del af kapitalafkastgrundlaget ved udløbet af indkomståret forud for overdragelsen, der kan henføres til den nævnte virksomhed, og hele kapitalafkastgrundlaget ved udløbet af indkomståret forud for overdragelsesåret. Den forholdsmæssige del af kapitalafkastgrundlaget ved udløbet af indkomståret forud for overdragelsen beregnes efter forholdet mellem værdien af aktiverne ved udløbet af indkomståret forud for overdragelsen i den nævnte virksomhed og samtlige aktiver indskudt i virksomhedsordningen. Ved beregningen af den forholdsmæssige del ses bort fra finansielle aktiver. Foreligger der flere konti for opsparet overskud, medregnes en forholdsmæssig del af hver af kontiene."

Pr. 1. januar 2020 indgår spørger og dennes ægtefælle en skriftlig aftale om, at spørger fremover også vil drive de 3 udlejningsejendomme 100 %. Successionen efter kildeskattelovens § 26 A sker således under forudsætning af, at også driften efter kildeskattelovens § 25 A, stk. 1, er overtaget af spørger, hvorfor det er vores opfattelse, at spørgsmål 1 skal besvares med et ja.

Spørgsmål 2

Spørgers ægtefælle har i mange år drevet en tandlægeklinik og har ifølge sidste årsregnskab i sin virksomhed andre værdipapirer og kapitalandele for 7 mio. kr. og likvide beholdninger på 0,4 mio. kr.

Da disse primært er optjent i tandlægevirksomheden, er det vores opfattelse, at disse ikke skal fordeles mellem ægtefællerne ved spørgers overtagelse af de 3 udlejningsejendomme.

Skattestyrelsens indstilling og begrundelse

Spørgsmål 1

Det ønskes bekræftet, at spørger med skattemæssig succession efter kildeskattelovens § 26 A, stk. 2 og 5, pr. 1. januar 2020 kan overtage 3 ud af 4 udlejningsejendomme fra sin ægtefælle, herunder opsparet overskud, indskudskonto, kapitalafkastgrundlag, hensat til senere hævnings mv.?

Begrundelse

Ved besvarelsen er det lagt til grund, at A I/S uanset betegnelsen som interessentskab og i overensstemmelse med de selvangivne oplysninger hidtil reelt er ejet 100 % af spørgers ægtefælle.

I medfør af bestemmelsen i kildeskattelovens § 26 A, stk. 5, er det muligt at overdrage en af flere virksomheder til sin ægtefælle med succession. Hver udlejningsejendom anses for én virksomhed. Det er også muligt, som i denne sag at overdrage 3 af 4 virksomheder.

Hvor overdrageren ved sådanne deloverdragelser anvender virksomhedsordningen, kan ægtefællen overtage en forholdsmæssig andel af indestående på konto for opsparet overskud, indskudskontoen og mellemregningskontoen, der svarer til de pågældende virksomheder.

Den forholdsmæssige andel af de nævnte poster beregnes efter forholdet mellem værdien af aktiverne ved udløbet af indkomståret forud for overdragelsen i den nævnte virksomhed og samtlige aktiver indskudt i virksomhedsordningen. Ved beregningen af den forholdsmæssige del ses bort fra finansielle aktiver.

Det er en betingelse for succession, at overdragelsen finder sted dagen efter indkomstårets udløb.

Bestemmelsen giver ikke mulighed for at indtræde i hensatte beløb til senere hævning. Da kapitalafkastgrundlaget opgøres ved indkomståret begyndelse, er der ikke mulighed for at indtræde heri. Spørger kan således overtage de 3 udlejningsejendomme og en forholdsmæssig del af indskudskontoen, konto for opsparet overskud samt eventuel mellemregningskonto.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 1 besvares med "Ja, se dog begrundelsen".

Spørgsmål 2

Det ønskes bekræftet, at det alene er udlejningsejendommenes aktiver og passiver, der skal overdrages, hvorfor likvider mv. kan forblive i overdragerens virksomhedsordning?

Begrundelse

De likvide midler er ikke knyttet til nogen af de 4 udlejningsejendomme. Der er derfor intet, der hindrer, at de likvide midler ikke overdrages til spørger sammen med de tre udlejningsejendomme, og dermed forblive i overdragerens virksomhedsordning.

Det bemærkes herunder, at det ingen betydning har for fordelingen af indestående på konto for opsparet overskud, indskudskontoen og eventuel mellemregningskonto, da finansielle aktiver ikke indgår i fordelingsbrøken.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 2 besvares med "Ja".

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltrådte Skattestyrelsens indstilling og begrundelse.

Lovgrundlag, forarbejder og praksis

Spørgsmål 1 og 2

Lovgrundlag

Kildeskattelovens § 26 A

Stk. 2. Overdrager eller overfører en ægtefælle aktiver til den med ham samlevende ægtefælle til anvendelse i dennes erhvervsvirksomhed, skal fortjenester eller tab, som derved fremkommer, ikke medregnes ved opgørelsen af den førstnævnte ægtefælles skattepligtige indkomst. Efter overdragelsen eller overførelsen behandles aktiverne med hensyn til skattemæssige afskrivninger samt til beskatning af fortjenester og fradrag af tab ved afståelse, som om de var anskaffet af den sidstnævnte ægtefælle til de tidspunkter og de beløb, hvortil de i sin tid er anskaffet, og eventuelle afskrivninger, som tidligere er foretaget, anses for foretaget af den pågældende. Foranstående regler gælder ikke ved overdragelse af varer hørende til en af den overdragende ægtefælle drevet erhvervsvirksomhed.

Stk. 5. Såfremt overdragelsen vedrører en del af en virksomhed eller en af flere virksomheder, jf. virksomhedsskattelovens § 2, stk. 3, kan ægtefællen overtage den del af indestående på konto for opsparet overskud, indskudskontoen og mellemregningskontoen, der svarer til den pågældende del af virksomheden eller den pågældende virksomhed. Denne del beregnes som forholdet mellem den del af kapitalafkastgrundlaget ved udløbet af indkomståret forud for overdragelsen, der kan henføres til den nævnte virksomhed, og hele kapitalafkastgrundlaget ved udløbet af indkomståret forud for overdragesåret. Den forholdsmæssige del af kapitalafkastgrundlaget ved udløbet af indkomståret forud for overdragelsen beregnes efter forholdet mellem værdien af aktiverne ved udløbet af indkomståret forud for overdragelsen i den nævnte virksomhed og samtlige aktiver indskudt i virksomhedsordningen. Ved beregningen af den forholdsmæssige del ses bort fra finansielle aktiver. Foreligger der flere konti for opsparet overskud, medregnes en forholdsmæssig del af hver af kontiene.